

оскільки обсяг виробництва не контролюється центрами витрат.

#### Джерела та література:

1. МСА 315 «Розуміння суб'єкта господарювання та його бізнес-середовища» // Оцінка ризиків та відповідь на оцінені ризики в практиці аудиту / О. А. Редько. – К., 2009-2010 р.

Козаченко А.Ю.

УДК 658.17:334.02:664.1(477.44)

## ОРГАНІЗАЦІЯ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ НЕВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ НА ПІДПРИЄМСТВАХ

**Актуальність.** Облікова інформація про витрати підприємства відіграє важливу роль при прийманні оперативних та якісних рішень, що впливають на підвищення ефективності виробництва. Проте бажаних результатів не можливо досягти без належної системи внутрішнього контролю.

Під системою внутрішнього контролю доцільно розуміти сукупність процедур, які приймаються керівництвом економічного суб'єкта з метою ефективного ведення господарської діяльності відповідно до діючого законодавства, для забезпечення об'єктивності та повноти облікових записів для формування фінансової інформації [5, с.345].

З метою забезпечення дії контрольної функції управління підприємствам необхідно мати належно організовану систему внутрішнього контролю, що в умовах ринкового середовища та конкурентної боротьби за ринки є актуальним.

**Постановка проблеми.** Проблеми організації внутрішнього контролю на підприємствах, привертають увагу науковців та практиків, зокрема: Ф.Ф. Бутинця, М.Т. Білухи, Н.Г. Виговської, Є.В. Калюги, В.П. Пантелеєва, В.С. Рудницького та інших. Проте їх дослідження зосереджені на загальних аспектах організації внутрішнього контролю, а невиробничі витрати, як окремий елемент, залишаються поза увагою, що потребує подальшого дослідження.

**Об'єктом дослідження** є організація внутрішнього контролю невиробничих витрат на підприємствах.

**Предметом дослідження** є теоретичні та методичні аспекти внутрішнього контролю невиробничих витрат на підприємствах.

**Мета дослідження.** Мета написання статті полягає у системному дослідженні функцій та завдань внутрішнього контролю за невиробничими витратами підприємств та їх впливу на фінансовий результат діяльності.

**Завдання дослідження.** Виходячи з мети статті, визначено основні завдання дослідження: розглянути складові системи внутрішнього контролю та його форми із відповідним впливом їх на невиробничі витрати; дослідити функції та з'ясувати завдання внутрішнього контролю за невиробничими витратами.

**Основний матеріал і результати.** Внутрішній контроль допомагає підприємствам досягати поставлених цілей за допомогою систематизованих та послідовних підходів щодо здійснення оцінки достовірності представленої інформації у фінансовій, податковій та статистичній звітності, перевірці доцільності та ефективності господарських операцій відповідно до вимог діючого законодавства та нормативно-правових актів.

Автори по-різному виокремлюють складові внутрішнього контролю. Приведемо основні із них (рис. 1):

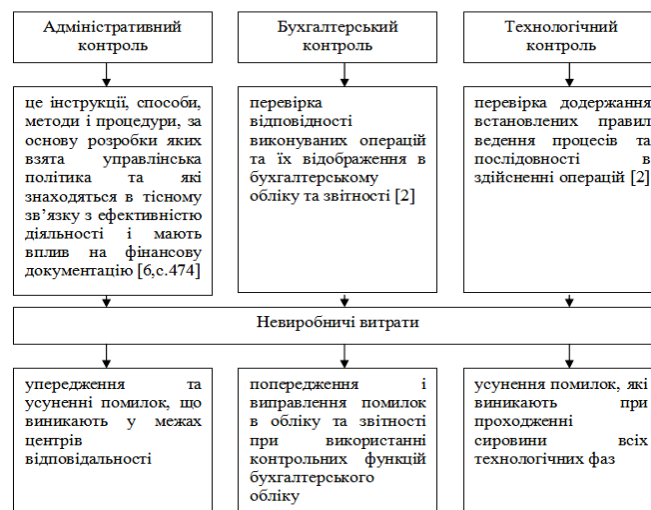


Рис. 1. Складові внутрішнього контролю та їх вплив на невиробничі витрати.

Оскільки бухгалтерський та адміністративний контроль доповнюють один одного у процесі контролю за невиробничими витратами, провести чітке розмежування між ними дуже складно. Тому метою проведення спільного бухгалтерського та адміністративного контролю невиробничих витрат на

підприємстві є:

1. Контроль за повним, своєчасним, а також достовірним відображенням витрат в обліку та звітності, їх повна відповідність діючій на підприємстві обліковій політиці, потребам вимогливого керівництва та чинному законодавству;

2. Контроль забезпечення достовірної та точної інформації величини невиробничих витрат за місцями їх виникнення та центрами відповідальності підприємства з метою забезпечення інформативності внутрішньої звітності для потреб менеджменту;

3. Контроль невиробничих витрати за економічними елементами, центрами відповідальності, видом випуску продукції та калькуляційними статтями, що забезпечує внутрішні потреби управління та складання форм фінансової та статистичної звітності;

4. Дотримання діючих норм витрат при збереженні та транспортуванні готової продукції;

5. Контроль за прийняттям та реалізацією ефективних рішень;

6. Контроль за реалізацією продукції;

7. Контроль за нераціональними невиробничими витратами з метою виявлення резервів їх зниження.

Вирішення наведених завдань є складовою частиною в загальній концепції контролю витрат, що спрямована на зниження собівартості продукції, на формування якої мають вплив невиробничі витрати.

Головне ж завдання внутрішнього контролю невиробничих витрат направлено на забезпечення керівництва підприємства інформацією, щодо точного та достовірного відображення їх за центрами відповідальності, за поєднаними даними яких визначається собівартість продукції, що впливає на формування реалізаційної ціни, конкурентоспроможність підприємства та рентабельність виробництва в цілому. За допомогою внутрішнього контролю є можливість отримати оперативні дані щодо відхилень результатів, тобто відхилень між фактичними та запланованими витратами і визначити шляхи їх подолання.

Відповідно до Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” підприємства самостійно займаються розробкою систем та форм внутрішньогосподарського обліку, звітності та контролю всіх господарських операцій.

Інформаційною базою для здійснення внутрішнього контролю невиробничих витрат виступають наступні документи:

1. Нормативні акти в яких зазначено склад, ведення обліку та списання витрат;

2. Облікові документи та зведені реєстри аналітичного та синтетичного обліку витрат;

3. Інформація щодо місця витрат в обліковій політиці підприємства;

4. Внутрішня організаційно-розпорядча документація;

5. Нормативно – правові акти відносно законного ведення господарської діяльності та організації обліку;

6. Нормативно – договірні документація щодо поставок і реалізації продукції;

7. Фінансова та статистична звітності;

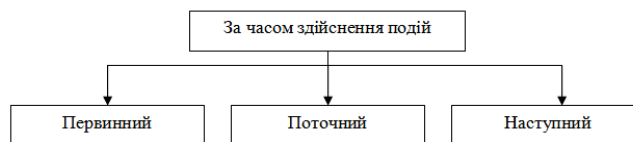
8. Результати матеріалів попередніх перевірок [3, с.203].

Необхідною умовою при здійсненні контролю є визначення суб’єктів, тобто осіб відповідальних за проведення перевірки та їх функціональні обов’язки (табл. 1).

**Таблиця 1.** Суб’єкти системи внутрішнього контролю [7]

| Суб’єкти контролю   | Функції   |
|---|---|
| Управлінський персонал та спеціалісти   | - забезпечити прибуткову діяльність підприємства;<br>- розробка поточних планів діяльності та реалізація бізнес-планів;<br>- затвердження щорічних кошторисів;<br>- проведення заходів, щодо нерозголошення та тримання в таємниці інформації посадовими особами;<br>- створення умов для попередження зацікавленості у справах діяльності підприємства |
| Головний бухгалтер та обліковий персонал  | - контроль за відображенням господарських операцій в документах (первинних, реєстрах звітах);<br>- відповідальність за достовірність операцій   |
| Спеціальні служби створені на вибір керівника:<br>- спостережна рада;<br>- ревізійна комісія;<br>- інвентаризаційна комісія;<br>- внутрішня аудиторська служба;<br>- комісія з розслідування надзвичайних подій | - контроль за діяльністю органу управління підприємством  |

У зв’язку з тим, що організація внутрішнього контролю із покладеними обов’язками на компетентних працівників, що здійснюють його, залежить від специфіки підприємств, а питання його класифікації в літературних джерелах не знаходять достатнього розкриття так само, як і питання, що стосуються внутрішнього контролю невиробничих витрат, розглянемо наступні форми внутрішнього контролю (рис. 2).



**Рис. 2.** Форми внутрішнього контролю.

Первинний внутрішній контроль проводиться до початку здійснення господарських операцій на підприємстві. Його мета полягає в забезпеченні законного спрямування дій керуючого апарату та процесів, які плануються при веденні фінансової та господарської діяльності. Суб'єктами даного контролю є керівник бухгалтерії. Завдання, вирішення яких ставиться за мету при проведенні контролю, полягають в попередженні можливих порушень і недоліків при веденні діяльності, в розробці проектів відносно організації обліку, виробництва продукції, маркетингу та експертиз договорів, які мають бути укладені між підприємством та юридичними чи фізичними особами. Функціями попереднього контролю вважаються розробка відповідних процедур та необхідних правил поведінки працівників при реалізації прийнятих договорів і планів.

Первинний контроль невиробничих витрат доцільно зосереджувати на контролі формування розділів, які стосуються адміністративних, збутових та інших витрат операційної діяльності та в Наказі про облікову політику, на перевірці правильності щодо визначення планових сум невиробничих витрат зазначених центрів відповідальності, а також місць їх виникнення.

Поточний внутрішній контроль характеризується своїм здійсненням в процесі фінансової та господарської діяльності, а також направлений на попередження відхилень та усунення в ній недоліків. Суб'єктами даного контролю в більшості випадків, відповідно до застосування і використання прийомів і методів, є апарат бухгалтерії на чолі з головним бухгалтером підприємства. Однак характер даного контролю – епізодичний, і здійснюється він лише тоді, коли інші види контролю не можуть в повній мірі забезпечити його дієвість, а тому бухгалтерський апарат має сферу застосування контролю значно вужчу, у порівнянні із іншими видами контролю.

Поточний внутрішній контроль має можливість оперативно та своєчасно виявляти недоліки що стосуються різних аспектів як управлінської, так і збутової діяльності, щодо законності та обґрунтованості операцій при формуванні невиробничих витрат підприємства.

Наступний внутрішній контроль здійснюється після закінчення виконаних робіт і охоплює перевірку щодо законного та правильного проведення фінансових і господарських операцій. Мета даного контролю полягає в проведенні при здійсненні оцінки, відносно якості, законності та доцільності виконаних робіт, операцій та дій. Даний контроль виконує інформаційну функцію, значення якої полягає в забезпеченні керівників інформацією відносно існуючих проблем, недоліків і помилок виявлених в процесі контролю, а також необхідні рекомендації та заходи щодо попередження, уникнення, усунення та недопущення їх у майбутньому. Наступний контроль характеризується повнотою охоплення та можливістю вивчення усіх об'єктів перевірки, що є запорукою успішного виявлення не лише недоліків в роботі підприємств, а й невикористаних резервів, які впливають на підвищення ефективності для всіх видів діяльності.

Наступний внутрішній контроль невиробничих витрат допомагає керівникам в оцінці понесених витрат, у визначенні відповідності запланованим суммам, у виявленні відхилень та встановленні їх причин, а також резервів економії.

**Висновки.** Узагальнюючи вище викладене можна стверджувати, що система внутрішнього контролю невиробничих витрат включає в себе оціночну діяльність всіх компетентних працівників підприємства. Завдяки якій попередження зловживань, усунення виниклих помилок та перевірка достовірності операцій впливають на забезпечення керуючого апарату рекомендаціями з примноження активів, правомірного та доцільного використання невиробничих витрат, а також ефективності господарювання підприємств.

#### Джерела та література:

1. Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16.07.1999 р. № 996-ХІV : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
2. Наказ “Про затвердження Термінологічної бази системи внутрішнього контролю та аудиту Державного казначейства України” від 07.10.2008 р. № 417 : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.nau.ua/doc/?code=v0417506-08>
3. Цікало Є. І. Завдання і методика проведення внутрішнього аудиту адміністративних витрат лісогосподарських підприємств / Є. І. Цікало, К. А. Артюшок // Науковий вісник : зб. наук.-техн. праць УкрДЛТУ. – Львів, 2004. – Вип. 14.1. – С. 202-205, 203.
4. Дерій В. А. Витрати і доходи підприємств у системі обліку та контролю : монографія / В. А. Дерій. – Тернопіль : ТНЕУ, “Економічна думка”, 2009. – 272 с.
5. Петрик О. А. Організація та методика аудиту підприємницької діяльності : навч. посіб. / О. А. Петрик, В. Я. Савченко, Д. Є. Свідерській; за заг. ред. О. А. Петрик. – К. : КНЕУ, 2008. – 437 с.
6. Робертсон Дж. К. Аудит / Дж. К. Робертсон. – М. : КРМГ и Контакт, 1993. – 496 с.
7. Смержанюк Т. П. Внутрішній контроль в процесі управління виробництвом : навч. посіб. / Т. П. Смержанюк, Т. В. Шрам, В. Є. Труш; за ред. В. Є. Труша. – К. : Кондор, 2009. – 284 с.